



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 16/02/2022

Αριθμός απόφασης: 493

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 19/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020, που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθμ. /2021 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους, προέκυψε ποσό πληρωμής **282,15 ευρώ**.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων δήλωσε στον κωδ. 103 «Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών» το ποσό των 1.980,00 ευρώ, ως κύρια κατοικία στον κωδ. 092 ότι φιλοξενείται από τον με ΑΦΜ, και στον κωδ. 049 «Δαπάνη αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών» το ποσό των 600,00 ευρώ. Κατά την εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης προσδιορίστηκε προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών, άρθρου 31 του ν. 4172/2013 ποσού 1.119,00 ευρώ, συνολικό φορολογητέο εισόδημα ποσού 3.000,00 ευρώ και συνολικό ποσό πληρωμής φόρου 282,15 ευρώ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της ως άνω προβαλλόμενης πράξης της ΑΑΔΕ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Πάσχει από ψυχικό νόσημα και δε δύναται να εργασθεί εδώ και 30 χρόνια, ενώ και για αυτό το λόγο έχει απαλλαγεί των στρατιωτικών του υποχρεώσεων.
- Ως μη εργαζόμενος δεν είναι ασφαλισμένος σε κάποιο ασφαλιστικό φορέα και δεν έχει δεχτεί να λάβει επίδομα από κάποιο φορέα δημόσιο ή μη.
- Υποβάλλει κανονικά τη φορολογική του δήλωση εδώ και αρκετά χρόνια.
- Βάσει της φορολογικής του δήλωσης για το φορολογικό έτος 2020 προέκυψε φόρος 282,15 ευρώ λαμβάνοντας υπόψιν και την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης, ενώ είχε πραγματικό και μοναδικό εισόδημα 1.880 ευρώ από ενοίκια μιας υπόγειας κατοικίας.
- Η τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης είναι μαχητή και στην προκειμένη περίπτωση δεν ισχύει βάσει άρθρου 31 παράγραφος 2ε του ν. 4172/2013.
- Το απολύτως αναγκαίο τεκμαρτό εισόδημα για να επιβιώσει ένας άνθρωπος ορίζεται σε 3.000 ευρώ από το κράτος, ενώ αυτός έχει μοναδικό πραγματικό εισόδημα 50% περίπου του τεκμαρτού και βρίσκεται κάτω από τα όρια της φτώχειας, συνεπώς είναι άδικος και αντισυνταγματικός ο καταλογισμός του φόρου.
- Ο νόμος που προβλέπει ότι το εισόδημα των ενοικίων φορολογείται χωριστά με 15% δεν είναι δίκαιος, εφόσον καταλαμβάνει και το μοναδικό εισόδημα άνεργου φορολογουμένου που είναι κάτω από την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ν. 4172/2013 “Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας”:

«1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 4172/2013 “Αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες” ορίζεται:

«1. Για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

.....

θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

2. Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν ιδίως στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,

β) είναι φυλακισμένοι,

γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,

δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,

ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές,

στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και

ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.

Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου

και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 του ν. 4172/2013 “Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής”:

«1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ,

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση.

δ) σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ).

.....»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1076/26.3.2015 με θέμα “Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13)” διευκρινίζεται ότι:

«.....

θ) Ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης

Με την περίπτωση θ' της παραγράφου 1 θα λαμβάνεται υπόψη κάθε χρόνο ένα ποσό ως ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης που ορίζεται στο ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και στο ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα. Δεν εφαρμόζεται η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη εφόσον ο φορολογούμενος ή τα εξαρτώμενα μέλη αποκτούν εισόδημα μόνο από τόκους και ακίνητα σύμφωνα με την περ. ε' του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε.

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου 31 προβλέπεται ότι το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία.»

Επειδή η διάταξη της περ. ε' του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε., σύμφωνα με την οποία δεν εφαρμόζεται η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη εφόσον ο φορολογούμενος ή τα εξαρτώμενα μέλη αποκτούν εισόδημα μόνο από τόκους και ακίνητα καταργήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 1 του Ν.4330/2015 (ΦΕΚ Α' 59/16-06-2015) και σύμφωνα με το άρθρο 6 του ίδιου νόμου έπαψε να ισχύει από 16/6/2015 και μετά.

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, αλλά και τη θέση της Διοίκησης (αριθμ. πρωτ. Δ12 1133259 ΕΞ 24.9.2012 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος), η οποία παραμένει κατ' ουσία αμετάβλητη σχετικά με την αμφισβήτηση του ποσού της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, δεν αρκεί να συντρέχει μία από τις πιο πάνω περιπτώσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 31 του ν. 4172/2013 για να αμφισβητηθεί η αντικειμενική δαπάνη, **αλλά πρέπει και ο φορολογούμενος σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι δεν πραγματοποίησε ή πραγματοποίησε μειωμένη δαπάνη**, θέμα πραγματικό το οποίο ανάγεται στην εξελεγκτική αρμοδιότητα του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο οποίος διατηρεί ευρύτατες εξουσίες ελέγχου για τον ακριβή προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και σε περίπτωση αμφισβήτησης στην Υπηρεσία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών και περαιτέρω στην κρίση των διοικητικών δικαστηρίων.

Επειδή, εν προκειμένω, με την κρινόμενη προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το τεκμήριο για την ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης είναι μαχητό και δεν πρέπει να εφαρμοστεί στην περίπτωση του, επικαλούμενος την παρ. 2 του άρθρου 31 του ν. 4172/2013. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει από την 22/11/2004 βεβαίωση από το Ψυχοθεραπευτικό Κέντρο Ανέλιξης του Ανθρώπου και το από 16/09/2015 πιστοποιητικό στρατολογικής κατάστασης.

Επειδή, από τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. συνάγεται ότι το τεκμήριο είναι μαχητό και κατά συνέπεια το ετήσιο ποσό της ελάχιστης αντικειμενικής δαπάνης μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο μόνο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογουμένου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο **με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία που προσκομίζει, από τα οποία αποδεικνύεται ότι πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική**. Στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι ο προσφεύγων για την ανατροπή του εν λόγω τεκμηρίου δεν προσκόμισε τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του, προκειμένου με τη σειρά της η φορολογική διοίκηση να μειώσει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη του προσφεύγοντος και η μείωση αυτή να ληφθεί υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του προσφεύγοντος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος .

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 19/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Ποσό Πληρωμής: 282,15 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020 (Α.Χ.Κ./.....)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.